



TITLE:

地方人税の課税方法(地方人税改造提案)

AUTHOR(S):

神戸, 正雄

CITATION:

神戸, 正雄. 地方人税の課税方法(地方人税改造提案). 経済論叢 1931, 32(4): 589-611

ISSUE DATE:

1931-04-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/130021>

RIGHT:

京都市大學經濟學會 經濟叢論

第三十二卷 第四號

昭和六年四月一日發行

論叢

地方人税の課税方法 法學博士 神戸 正雄
ディルタイ哲學と經濟哲學 經濟學博士 石川 興二
數學的經濟學の論理的構造の批判 文學博士 米田庄太郎
利子の形成について 文學博士 高田 保馬

說苑

米の生産と消費の分離 經濟學士 谷口 吉彦
農業恐慌 經濟學士 八木芳之助
獨逸^中工業金融^{機關として}の Industrieschaft 經濟學士 楠見 一正

雜錄

測るべき大量 經濟學士 蜷川 虎三
生計費指數に就て 經濟學士 益田 熊雄
百姓一揆^{論に關し}土屋喬雄氏に答ふ 經濟學博士 黒 正 巖

附錄

新着外國經濟雜誌主要論題

(禁 轉 載)

經濟論叢

第三十二卷 第四號 (通卷第百九十號)

昭和六年四月發行

論 叢

地方人税の課税方法 (地方人税 改造提案)

神戸 正雄

緒言(本論の目的)

第一段 地方人税の必要 (一) 地方税の本質上 (二) 地方事務の性質上

第二段 地方人税の課税方法 (一) 地方人税課税方法の根本問題 (A) 其課税權者としての國家 (B) 國家を課税權者としたる場合の課税方法 (二) 國税に於ける改定 (三) 國税收入分配の方法 (二) 人税集中制の長短 (A) 其長所 (一) 公平課税上 (1) 全國統一其もの (2) 各箇の規定 (a) 課税物件 (b) 課税標準 (c) 税率 (d) 免稅點 (3) 運用上 (三) 課税技術上 (一) 制度完成上 (二) 政治上 (1) 地方相互關係上 (2) 各地方政治上 (三) 財政上 (1) 收入上 (2) 支出上 (一) 經濟上 (1) 地方相互關係上 (2) 各地方經濟上 (二) 社會上 (B) 其短所 (一) 公平課税上 (三) 制度完成上 (一) 政治上 (1) 地方相互關係上 (2) 地方自治上に (財政上 (1) 國家財政上 (2) 地方財政上)

結論(全文の要旨)

地方人税の課税方法

第三十二卷

五八九

第四號

一

緒言

地方税體系の中に、土地家屋營業に對する物税がなくてはならぬといふ事、併し其と並んで地方民の全き人的能力に基きて課せらるる所の人税もなくならぬ事は、一般に認められたる事柄で我邦の地方税制も此大趣旨に従ふて、出來て居るのであつて、其の人税としては、所得税附加税又は戸數割(原則上、府縣は前者、市町村は後者)の何れかを採ることにして其趣旨に適はしめて居る。處が其所得税附加税にては、本税の免稅點が可なり高くして、田舎などになると、其れでは收入の必要に應じ兼ねるといふことがあり、其上に亦、之が附加率の制限が可なり低い處に定まつて居るが爲めにも地方需要に對して不満足といふことがある。然らば戸數割に依るかといふのに、資産の評定に恣意が加はり、税率が比例となるが爲めに不公平となり、徴收の實際の上にも面倒だといふので躊躇せらるる。かくて人税の代りを、物税たる家屋税に求むるの例さへも開かれ、其他、此地方人税の賦課の出發點は正しとして、實蹟から見ると甚だ不満足なものが多々ある。で此地方人税に於ける不滿足の狀態は、何とかして之を整理しなくてはならぬ必要の切なるを見出す。然らば之を何う改善するか、私も常に之を考へては居るが、まだ却々名案は浮んで來ぬ。たゞ最近に至つて、之につきて多少の考が纏つたので、之を公表して本問題に關する一資

料を供するもの、時務に若干の貢献とはならうかと思ふ。

第一段 地方人税の必要

地方税體系中に物税なかるべからずといふことは、地方費用中には特定の物件に特別利益を與ふると見るべきものがあつて、其が恰かも物税に於て考慮され得ること、並に其の物税が地方的に分別し易きもので地方税として適當したものだといふ事、等々に歸すべきだが、其は今詳しくいはずとして、別に地方に、人税もなかるべからずといふのは主としては次の理由に因るのである。

(一)地方税の本質上——先以て地方税も本來、統治團體の收入として、能力原則に依るべきものだといふことを見逃してはならぬ。地方税は凡べて利益原則に依るものだといふ考を有つ人もあるが、其は誤りであり、唯だ、此にて利益原則の加味といふことだけが、認められるといふに過ぎぬ。地方税にて利益原則が加味せらるるといふたとて、其は飽迄も單なる加味考慮で、むしろ税の本來の性質からしては例外的であり、むしろ税以外の元素である。利益原則を加味するといふのは税本來のものでなく、手數料元素の混在に外ならぬ。苟くも統治團體乃至公共團體たる以上は、其施設、隨つて其收支は利益交換のみから出發してはならない。利益の交換といふ元素が多

少介在しても、必ずや同時に、私的の利益を超越して、公的團體全體の不可分なる有機的利益に關するものでなければならぬ。其處に初めて公共團體乃至統治團體の關與する理由が生じ、其れだけにて、各人が其私利に反し、又其利益を犠牲にし、其能力に應じて公共に對して貢獻するの當然性が認められ、租税が成立し、其が能力原則に依りて配分さるべしとせられることになる。地方團體が、國家と私經濟との中間性を有ち、其施設、隨つて收支に、多少、特別利益考慮の必要を感じることはあるが、併し彼も公共團體たる以上、特に統治團體たる以上は、特別利益を超越して一般的利益の爲めに盡さなくてはならず、隨ふては其税として利益原則を全く考慮せずして、純然たる能力原則に依るものの存するといふのが、其本質上は當然であり、利益原則加味税の之に存するは、むしろ變態であり例外事であるのである。そして恰も人税は純然たる能力原則に依るの税なのである。

(二) 地方事務の性質上——右にいふやうにして地方税といへども本來は、能力税、人税であつて然るべきだが、併し、地方事務が凡べて人民の特別的利益に干係するといふに於ては、勢ひ其税についても、凡べて利益原則の加味といふことを必要とするやうになる。然るに地方事務中には、全く公共的一般的であつて、誰彼の人又は甲乙の物に對し、特別利益を興ふといへないものがある。例之、教育(特に國民教育)、衛生、社會施設、徴兵事務、警察事務の如きである。此等に對

1) 拙著、租税研究三卷、290. 以下

しては、能力税、人税によりて一般的の犠牲を爲すのが至當であり、地方税には少くとも、其れだけにては人税に依らなくてはならず、利益原則加味税は之に對して不適當といふことになるのである(註一)。尤も地方には道路、公園、上下水費などの如く、土地家屋營業の持主に特別利益を與ふといふものがあり、隨つて之が爲めに利益原則加味税の入り來るの餘地はある。併し其とも全然、特別利益的のものではなく、一般的利益をも進めるの施設であつて、隨つて其費用の一部を人税によりて充たしても宜しきのみならず、地方事務の性質により、特に具體的の事情によりては、一般的の事務か特別の性質の事務かを區別し難く、前記兩種のものの中間的地位を有つといふことがあり得る。此等の爲めにも一層多く、人税によりて充たすべしといふべきものが生じ得る。

(註一) ローマンは、其本質及目的に依れば凡ての地方團體員の爲めとなり、隨つて主として所得税によりて充たすべき經費あり——此種に屬するは、市町村行政、救貧、國民及中等學校、福利施設の費用、及之が爲めの公債の元利拂費用の如しといひ、アーミタージュミスは、各地方區の收入の一部は、全國的性質を有し、一層、一般公共的効用を與ふる勤務の執行に向けられる。例之、警察、教育、救貧の如し。——經濟行政の目的の爲めに勤務が地方的に行はるる(中央政府の統制の下に)。其が國稅からしての補助金によりて費用を支出する。何ぜとなれば此支出によりて行はるる勤務は、専ら地方的でなくして、國家的効用をも生ずるからといふ。²⁾

第二段 地方人税の課税方法

2) Lohmann, Die besonderen direkten Gemeindesteuern. S. 19. Armitage Smith, Principles and methods of taxation. p. 160.

(一) 地方人税課税方法の根本問題

(A) 地方人税の課税権者としての國家——地方人税の課税方法については、色々の問題があるけれども、其細き問題は暫らく措き、其最根本的な問題は、之を何の統治團體にて取るかといふことである、地方人税だから各地方團體にて取るのが當然のやうでもある。從來は實際、さう考へ來つたのであるけれども、随つて從來、此を取るの方法としては、之を國税所得税に對する附加税の形にて取るか、之を地方特別税たる戸數割のやうな風に取るかといふことが、根本問題であつたが、既に獨逸の先例が出來て見ると、或は之を地方團體自ら取らず、關與税又は交付税制度として、地方團體に代りて國家が之を徴收し、其收入の一定部を地方に分與するといふ方法が存し得て(註二)、むしろ此が選むべきではないかが一の根本問題となる。英國の如きも其地方税は特別物税制度から成るやうに普通考へられて居るが、其外に、巨額なる國庫補助金が地方に流入つて居り、此が國家に於ける人税から出て居るとすると、つまり歸する處は、地方人税が國の手により取られて、其收入の一部が地方に交付されて居るのだとも見られる(註三)。

(註二) 交付税(Überweisungssteuern)³⁾ (Überweisungssystem)⁴⁾ 關與税(Beteiligungsteuern) (Beteiligungssystem)⁵⁾ といふは、二者同義に使はれて居る。交付税の方が多く使用されて居るが、關與税といふ詞も使はれて居る。中川氏は折角、前者を讓與税、後者を配分税と譯された、がむしろ私の譯の方が良くはないか。交付税は一に交付金(Überweisungen)⁶⁾ ともいふれ交付金といふときは右の外、單なる上級團體から下級團體への補助交付金のやうなものを含むことになる。其處で之との

3) Terhalle, Fw. s. 554. Ostermeier, Der Finanzausgleich. s. 62.

4) Mirbt, Grundriss des deutschen und preussischen Steuerrechts. s. 52. Popitz, Finanzausgleich. (Hdb. d. Fw. II) S. 358.

5) Terhalle, a. a. O. S. 554.

6) Ostermeier, a. a. O. s. 17. Strutz, Grundlehren des Steuerrechts. S. 50. Bela Földes, Fw. 2 Aufl. S. 559.

區別をつける爲めに、中川氏は交付税(讓與税)の方を狹義のユーバーワイズンゲンといふて居るが(ボーピツも交付税を純粹なるユーバーワイズンゲンといふ)、オスターマイヤーは、逆に、交付税が漸く廣義のユーバーワイズンゲン中にあると見て居る。之につき實際、學者の指稱及定義は區々であるやうだ。今試みに若干の説明を例示すると、ボーピツは交付制度にては、上級領域團體が共通税を獨自に課徴し、其よりしての一部を、一定率によりて分屬領域團體に交付すると爲し、テアハルレは、關與制度にては、租税の持主が其税收入を自分だけの爲めに有たず、其一部を一又は數多の他の財政經濟に交付する、又は最初に關與したる領域團體が其分前の一部を更に交付することになるといふ。そして此交付税又は關與税が獨逸の今日に於ける財政調整の特徴であつて、此國にては、所得税といふ人税を、共和國のみが課徴し、各邦が其收入から七五%を交付され、各邦は更に其分前の一部を管内の地方團體に分與することになる。

(註三) 英國の一九一三—一四年當時の(英蘭及ウェールズ)地方費中、七千一百萬磅をレートによりて充たし、二千二百萬磅を國庫補助金によりて充たしたが、最近にては、英國地方團體の純經費は約三億磅であつて、其中、一億二千萬磅を國庫補助金により、残りの一億八千萬磅をレート(地方税)收入により充たすといふから、今日では國庫補助金の地位は頗る大なもので、之が重さ、隨つて意味を良く考へて見なければならぬ。

(B) 國家を課税權者としたる場合の課税方法

(い) 國税に於ける改定——今假りに從來地方にて戸數割又は所得税附加税として取つただけのものを、國家が代りて取るとすれば、(1)其必要收入の得られるだけに、國税所得税の税率を引上げるといふのが一番簡單だが、處が實際、免税點を其儘として置いて之をやるとすれば、税率の引上げ度があまりに大きくなつて、堪へられないといふ苦情が出やう。(2)其れで此苦情を避け、適度

7) 中川、獨逸に於ける F. A. の理論(經濟論叢三十卷五號) 74.
8) Popitz, a. a. O. s. 358.
9) Ostermeier, a. a. O. s. 17-18.
10) Popitz, a. a. O. s. 358.
11) Terhalle, a. a. O. s. 554.
12) Popitz, a. a. O. s. 358.

の税率引上で済ます爲めには、免税點をもつと下げる外ない。(3)併し其れでは又、國税としては行ひ難しといふならば、消費税の若干の増率をしたなら良い。其は從來下級民が戸數割によりて負ふたものの代りだから堪へられるとも見られる。(4)併し其も亦た、時代思潮に逆行すといふならば、之を權會に、國及地方經費の大整理を行つて、免税點を引下げず消費税率を増加せず、適度に國税所得税率を引上げ、其他之に附席して若干の修正を加へて済ますといふ外ない。

(ろ)國税收入分配の方法——さて斯くして擧げられたる國税所得税收入を如何に分配するか、先づ從來、國、府縣、市町村が取つて居つた人税額(過去數年平均)を標準として、其分配標準を定める(前記の國税改定の如何によりては各團體の配當金額は多少減少しなくてはならぬかも知らぬが、相對率だけは、大體從來通りとしたが穩當だらう)。次で、各府縣相互、各市町村相互にては、半分は最近の人口數指數により、半分は各管内收税額(所得税)によりて配當する。之にも困まる地方團體には特別補助の途を開くとしたら何うか。右分配標準中、收税額は大體、各地方の經濟力を示し、人口數は經濟力の高さに拘らず公費を必要とすることあるべきものを指示するのである(註四)。

(註四) (1)獨逸に於ける所得税法人税の分配の標準は、各邦への分配は地方的租税力(住所と財源)又は收入に依り、各市町村及其團體への更なる分配の標準は、バイエルンにては各邦のと同じだが、普にては、人頭額の土臺の上に、一九一二年

13) Boethke, Finanzausgleichsgesetz. (Strutz, Hdb. d. Reichssteuerrchts. 3 Aufl.) s. 1246. Terhalle, a. a. O. s. 555. 中川、獨逸舊税制の崩壊と財政調整法(經濟論叢三十一卷五號) 101

14) Armitage Smith, l. c. p. 160—161. Heyer, Das britische Finanzsystem. s. 108.

15) Popitz, a. a. O. s. 359. Strutz, a. a. O. s. 50.

の市町村所得稅命令額が保證せられ、但し人頭額が一定額を超ゆるときは分前の低下を生ずとした。¹⁷⁾ 率は共和國所得稅及法人稅の收入の七五%を各邦に交付することとなり、且つ最低額二十六億馬克を保證す。¹⁸⁾ 各邦が更に其市町村等に分配する率は邦により異り、普にては、市町村が四〇%、ランドクライスと、プロヴィンツとが各二・五%づつ、計四五%が分配せらる。²⁰⁾ 全體上所得稅法人稅收入の各團體への分配の割合は一九二七—二八年に、共和國二四・四%、各邦三七・〇%市町村及其團體三四・八%、ハンザ都市三・八%となつて居つた。²¹⁾

(2) 英國の國庫補助金の分配標準は、一九二九年の改正によりて、人口數に依ることになつた(租稅收入でなく)。其も實際の數でなくして、擬制的評定的の人口に依る。即ち下の場合には住民數が實數よりもより高く見積られる。(a) 五歳以下の小供數が千分五〇の率を超ゆる割合にて、(b) 其地方區内の土地收益價值が一人當り十二磅十志の率を下る割合にて(平均六磅十五志七片)、(c) 其地方區内の失業者數が人口の百分一・五を超ゆる割合にて(平均二・五%)、(d) 其地方區内の道路の長さが人口數に對する割合にて(標準は一哩につき百人)である。²²⁾

(二) 人稅集中制の長短——上來いふやうにして、地方人稅を地方をして課徵せしめず、國家の手に於て集中して之を取り其より得たる收入を一定方法にて地方に分配する方法が問題となる。假りに私は之を人稅集中制と呼んで置く。此制度を、在來の人稅を地方をして取らしめる制度(附加稅又は特別稅としての地方人稅)と比較しての其長短如何を考ふるに、

(A) 本制度の長所(隨つて他の制度の短所)

(い) 公平課稅上

(1) 本制下に於ける全國統一其もの——が他制下に於ける多少の不統一よりも一層公平に合

16) Ostermeier, a. a. O. s. 66.

17) Ostermeier, a. a. O. s. 65.

18) Mirbt, a. a. O. s. 51. Popitz, a. a. O. s. 359. Boethke, a. a. O. s. 1247. Ostermeier, a. a. O. s. 59. Bleicher, Kommunale Finanzwirtschaftslehre. (Hdb. d. Fw. II) s. 458. B. Moll, Fw. s. 497—498. Eheberg, Grundriss d. Fw. 5 & 6 Aufl. s. 69. Bela Földes, a. a. O. s. 559.

すとし得る(註五)。特別税となると、可なり各地區々の制度を採ることになり、附加税にても少くとも税率が區々になる。随つて全國民の全き負擔は所詮不均等になり、不公平にもなる。集中制下には兎にも角にも均齊を得た課税が行はれて、一層公平たり得るの可能性が大い。

(註五) テアヘルレは、租税の中央制定は最も良く其統一を保證すと爲し、ビルンバウムは、絶對自由の意味に於ける租税自主は、整頓したる財政經濟を有つ整備した國家制度にては、本來禁止せらるることだと爲し、ベラフェルデスは、出来るだけ各自治體の課税に於ける大きな不齊一が避けらるべきものだとし、更に一定收入源(例之、所得税)は、一層大きな領域にてのみ、合理的に管理せらるるを得と爲し、モルは、税率、諸の宥恕、及社會政策的控除等を平等に成形する希望、其は唯だ統一によりてのみ可能であり、共和國所得税の目的は實に國內に、平等の負擔を齎らすことであつたと爲す。

(2) 本制度に於ける各箇の規定——が他制下に於けるよりも一層公平たり得る。

(a) 課税物件——戸數割だと、或人の所得源が戸所在地よりも他の地方にあつたり、一人にして二以上の戸を構ふる場合の如き、其人の全き所得につきて綜合的に人税らしきものを課することが出來ず、其人の一部の所得のみにつきて課することになる外ない。然るに國の所得税となると、其でも在外人干係にて不満足なるものが尙ほ残るけれども、苟くも内國在住者である以上は、其の全き所得(源泉課税は別)を一纏めにして其大小に應じた人税を課し得る。少くとも人税として完成に近いものになる。所得税附加税になると、兎も角、國の手にて各人につき一纏めにしたものに附加するだけ、人税らしき課税ともなるが、併し財源地と住處地と異なる場合の如き

19) Eheberg, ebenda. Popitz, a. a. O. s. 360.

20) Mirbt, a. a. O. s. 55. Kreuter, Die preussischen Kommunalabgabengesetze. 4. Aufl. s. 77. Popitz, a. a. O. s. 359.

21) Terhalle, a. a. O. s. 567.

22) Heyer, a. a. O. s. 110.

住處地方にて不在地方からの所得を除外し、其點にて不満足なるものとなるが、其のみならず財源地方にて、彼處にて除かれたるものへの附加税をかけぬといふことが生じ得る(註六)。特に又所得税の附加税では、第二種所得に之を課せぬといふことになるので、所得の異種のもの間に其上の不公平をも生ずる。國全體として附加税に當るものをも集中的に取れば、第二種所得にも、第一第三種なみの附加税に當るものを取り得る。茲に一層公平となる。戸數割にては此第二種に當る所得にも義務者について計算して取れる譯だが、實際には精密に擱み難く、多くの遁脱を生じて不公平とならう。かく戸數割、附加税とも地方間の配當について六つかしいことになるのに對しては、集中制下にも、結局の收入分配につき適當にして公正なる方法が見出し難いといふことがあつて故障となるが、其方はまだ概算方法によりても辛棒され、地方團體相互の間の事であつて國家全體利益の前には餘程堪へ易きものとなるのであるが、戸數割や附加税の下に、各人相互の間に負擔の不平等を生ずるに至つては一層堪へ難きことともなる(註七)。

(註六) ポーピッツは、本税と附加税とは、各箇の義務者が、經濟上、唯一の小なる領域團體のみに力を集めるときにのみ其基礎(課税物件)に於て一致すといふ。²⁴⁾

(註七) ポーピッツは、勿論、かかる分別は、交付税制下にも、分配が地方的租税力により行はるときに必要となる。併し此分別は、行政の唯だ内部の出來事で、概算的に行はれることが出來、標準として一層長期期間につき行はれ得るのに、附加税では、租税義務者自身、非常に此分別に利害を感じ、逃れる爲めに争はなくはならぬやうになる。何となれば彼

23) Terhalle, a. a. O. s. 552. Birnbaum, Die. Gemeindlichen Steuersysteme in Deutschland. s. 9. Bela Földes, a. a. O. s. 542. 543. B. Moll, a. a. O. s. 495. 租税研究三卷 331.
24) Popitz, a. a. O. s. 361.

の租税負擔の高さが、彼の所得について彼が領域團體中の高い率の附加税のものにて拂ふか、低率の附加税のものにて拂ふか、彼の所得の如何なる部分が然るかに、かかるからであるといふ。²⁵⁾

(b)課税標準——附加税の場合には集中制の場合と比較して之につき同様であるけれども戸數割の場合には、其課税標準の一部たる所得の調査にも一層不満足なるものがあり得るし、特に其他部たる資産状況の調及計算方法にも不満足不公平なるものがあり得る。

(c)税率——集中制、並に附加税下には少くとも主要なるものには累進が行はれて公平たり得るが、戸數割にては凡べて比例率となつて其爲めに、上下級者の間に不公平なる負擔を齎らす(註八)。

(註八) 英國の地方税たるレートも、今日にては實の處、其主たるものは住居税となつて居り、其が比例なので、逆の累進になつて居るといふことだ。²⁶⁾

(d)免税點——戸數割だと、自ら免税點が低くなり、又は殆んど之なしといふても良いほどになるが、附加税乃至、集中制下には、相當に高い免税點が備はつて、下級者が一層樂になり又其がやがて一層公平だともいへる。

(3)本制度の運用上——特別税たる戸數割制下には地方としては國税と別の標準に依る點の少からざるだけ、地方團體が國税の賦課に冷淡なる傾が大いのに、附加税並に集中制にては、地

25) Popitz, a. a. O. s. 362.

26) Heyer, a. a. O. s. 110.

方團體は國稅の收納に利害關係が一層大となつて、隨つて之が賦課を完全ならしむるやうに助力することになる(註九)。又特別稅下には、地方の狭き地域内にて制定者と實務者とが一體となつて政爭を行ひ、動もすれば各人の賦課につき不公平を行ふ可能性が大いが(註一〇)、附加稅及集中制下には、之と類したことは少くして濟む。

(註九) ビルンバウムは、附加稅下に、國家が利害關係ある地方團體から、實際の課稅標準の一層精密なる報告を受くることを得と爲し、エーベルにも同様のことを注意す。²⁷⁾

(註一〇) ビルンバウムは、租稅自主を與ふることによりて、地方役場に於ける一方的利益政策の招かることが心配されと爲す。²⁸⁾

(ろ) 課稅技術上——附加稅だと、國稅に附加するだけだから技術上は至極簡單だが、其れでも第二種所得のやうな源泉課稅のになると、各地方への分屬が技術上六つかしい(註一一)。戶數割のやうな特別稅となれば右源泉課稅の物體となるやうなものをも摺み得るやうだが、其は到底六つかしく、其多くを逃がすのみならず、其狭き地方の手にて或人に屬する全き能力を全國の源からして調べ上げることとは所詮六つかしい。集中制なれば其は出来る。殆んど全きものを綜合的にか源泉的にか摺み得る。

(註一一) テアハルレは、附加稅制の弊害として、近隣に並存する領域團體の種々なる高さの附加稅が、源泉課稅の場合に經濟的及行政技術的性質の大なる故障を結果することを擧ぐ。³⁰⁾

27) Birnbaum, a. a. O. s. 11. Eheberg, Fw. 18419 Auf. s. 688. 租稅研究三卷 336.
28) Birnbaum, a. a. O. s. 9.
29) 租稅研究三卷 335.
30) Terhalle, a. a. O. s. 556.

(は)制度完成上——税制は常に之を良く觀察して、時と共に改良を怠つてはならぬ。之が爲めには税制全體に互りての見通しの出來易いのが望ましく、其の爲めには附加税のやうに全國統一して居の方が(註一二)、特別税のやうに不統一なるよりは一層便利であり、其附加税よりも尙一層に全國統一を得たる集中制の方が、一層に此目的の爲めに便利である(註一三)。尤も附加税だと、國家は其税制を改良する爲めに地方收入に影響することを心配して之を躊躇するといふことはある(註一四)。そして集中制下にも、此と同じやうな事がないではないけれども、此方だと、爲めに生ずる地方收入の缺陷を補充する途が一層つき易いので、大しては改良に躊躇するといふことにならない。

(註一二) ポーピッツは、附加税制は一及他の領域團體にて利用さるる税の法律上及技術上の統一を保證すと説く。³²⁾

(註一三) テアハルレは、附加税に大きな相違の存するときは、之によりて、一國租税體系の内部の整理、根本的な租税政策上の要求の考慮が諸の點にて大に困難とせられ、特に租税力の一部が容易に利用せられずに止まると爲す。³³⁾

(註一四) エーベルヒは、附加税制の下に、地方が國家に從屬する如くに、國家も地方の租税事情にかかることになつて、其改革を妨げらるると爲す。³⁴⁾

(に)政治上

(1)地方相互關係上——戸數割や所得税附加税にては地方間に不公平なる分配を生じ又は捕捉漏れを生じ又は重複課税をも生ずる。然るに集中制だと地方間の分配は一層公平になり(完全

31) 租税研究三卷 337—338.

32) Popitz, a. a. O. s. 361. 租税研究三卷 338,

33) Terhalle, a. a. O. s. 555—556.

34) Eheberg, Fw. s. 689. 租税研究三卷 344,

とはいへぬにせよ)、捕捉漏れは一層少く、重複課税も少くなる。例之、甲地に所得税附加税行はれ、乙地には其がなく唯だ戸數制のみ行はるるとし、或人が甲地に住居して、乙地にただ土地を有つとすれば、彼は甲地にては、乙地から收める土地所得につき附加税を免れ、乙地にては戸數割を課せられぬといふことになる。集中制なれば此にも附加税に當るものが課せられる。所得税附加税を採る二地方の間にも、其附加税は住處地にては課せられることになるのだが、一人にして二の戸を構へるときの如き、其の中の何れを住處と爲すかは、往々にして恣意的に定まり随つて此二の地方の間に不公平なる分配を生ずるやうにもなる。かかる場合、集中制にても矢張り、地方間の分配標準につき困難とはなるが、併し其れでも附加税の下に於ける各地附加率の異なる場合に比しては、全國統一制下一層公平になるとはいへる。戸數割を採る異つた地方間にては、構戸團體相互の間、構戸團體と財源團體との間に分配の不公平が色々に生じ得る。其事は私に嘗てもいふ通りだが、其一例を擧ぐると、或人が甲地に構戸住居し、乙地に其妻子をして構戸せしめ之に月々一定額を支給するが如き場合に、現行制下には同一の所得が甲乙二地にて二度、課税標準とされることとなり得る。集中制下にはさういふ重複課税は起らぬ。

2) 各地方政治上——戸數割にては勿論だが、附加税にありても、之を各地方にて定めるにつきては、年々繰返して烈しき政争をした揚句のことではなくてはならぬが、集中制下には、國家

のみで定めるからして、かかる各地方内の政争だけは之なくして済む(註一五)。

(註一五) ワルター、モルは、かくして各邦は彼の爲めに豫め要求すべき額を法律により一定せられて、年々財政計畫の決定に際し、同一戦争を爲すの必要なことになるといふ。³⁵⁾

(は) 財政上

(1) 収入上——(a) 戸數割だと各地方にて特別の賦課徴收費を要し其丈け純収入が少いの、附加税だと各地方にて特別の費用少くして純収入が割合に大い(註一六)。集中制だと更に一層にも費用少くして地方純収入が一層大であり得る(註一七)。(b) 戸數割や附加税制の下にては、各地方の租税負擔力の乏しき時には地方収入が自ら少くして其需要に應ずるに足らず、別に貧弱地方への國庫補給ともなるの外ないのに、集中制だと自らに貧弱地方に有利なる配當が行はるることとなり得る(註一八)。(c) 戸數割にせよ附加税にせよ各地方にて區々たる税の高さとなるときには、各地方として他地方よりも少しでも高率となると、他地方への財源又は住所の移動を生ずるので、自ら高率の課税を躊躇するが、集中制なれば此心配なく、可なり高率をも採り得る。財政需要が大となるに伴ひては集中制が避くべからずに發達して來る(註一九)。

(註一六) エーベルヒ、ビルンバウム等、附加税の利益として之を擧ぐ。³⁶⁾

(註一七) モルは、共和國所得税の出來た爲めに、大に集中したる租税行政が可能となり、此が徴收費に於ける大節約を導いたといふ。³⁷⁾

35) Walter Moll, Steuervereinfachung und Steuergerechtigkeit. s. 36.

36) Ehberg, Fw. s. 688. Birnbaum, a. a. O. s. 10. 租税研究三卷 333,

37) B. Moll, a. a. O. s. 495.

(註一八) テアハルレは、附加税制下には、特に給付能力の弱き地方團體を助けることとなるやうな小可能性しか上級團體にはないが、自由に成形されたる關與制度にては、常に貧弱財政經濟を、分配率の相當なる成形によりて小さい地方的租稅力から多少獨立せしめる可能性があると爲す。³⁸⁾

(註一九) モルは、人は、偶々時の事變によりて非常に増大したる財政需要を、高率なる、緊密に集中したる共和國稅によりて、能く充たし得べしと信じたといふ。³⁹⁾

(2) 支出上——附加税だと動もすれば各地方にて輕卒に經費を膨脹することとなるの傾かあるのに、⁴⁰⁾戸數割だと之が制限せられる。そして集中制下には全く地方稅收入が抑制せられて經費の決定を慎重にするやうになる(註二〇)。尤も時としては或地方に於て其割當てが過大となり、各地にて自ら決定したときよりも、より多く冗費を使ふといふこともあり得る。

(註二〇) ハウスマンは、(此に所得稅附加税か交付税かの問題)、處理の爲めに立つ方便の制限(特に所得稅の名目下に)のみが決定的の力を有つといふ。⁴¹⁾

(へ) 經濟上

(1) 地方相互關係上——特別税にても附加税にても地方と地方との間に負擔が異なることとなりて、自ら人が其住居又は事業を選ぶのに之を考慮に入れることになり、茲に各地の經濟發達の不自然なる不均衡を齎らす(註二一)のは、集中制下には各地方の負擔を均等にし、經濟の發達にも均衡を得しむる。

(註二一) テアハルレは、附加税に於ける差異が、課税せられる經濟特に營利經濟の處理に影響すと爲し、ポイビツも、租

38) Terhalle, a. a. O. s. 556.

39) B. Moll. a. a. O. s. 495.

40) 租稅研究三卷 342,

41) Hausmann, Die neue Steuerreform und ihre Bedeutung für die Wirtschaft.s.

税沃地(附加税の輕き地方)が、工業及利殖者階級の重心となり、爲めに間接に不利なる地域の負擔を増加し、競争條件をして益々異らしめると爲す。⁴²⁾

(2)各地方經濟上——特別税下にも附加税下にも課税物件の地方間の爭奪戦が起り、人民としても負擔の關係上、之につき争はなくはならず、其爲めの經濟上の損害もあるし(註二三)又、此等の税制下に、地方當局者が屢々交代して課税方針の變化が頻々と起り、人民經濟に動搖を生ずることもあり得る(註二三)。集中制下には、かかる損害又は不安は少い。

(註二三) ポーピッツは、附加税に於ける行政及租税義務者にとりて増加する仕事が經濟上の無益を齎らすと爲す。⁴³⁾

(註三三) ビルンバウムは、一層短き期間内に變る所の地方廳が、個人的租税賦課のやうな微妙な事件につき、平等なる取扱を失はしめない爲めに必要な安定の度を有たぬといふ。⁴⁴⁾

(と社會政策上——には戸數割又は所得税附加税制下に、人をして税の輕き地方に住處を移さしめる間隙及誘惑を生ずる。随つては不在者を多からしめるといふのだが、集中制下には此弊は少い。

(B)集中制の短所(隨て他制度の長所)

(い)公平課税上——附加税だと、國税に避くべからざるの不公平を増長するといふことがあるのに(註三四)、特別税だと之なきことが出來、そして集中制下にも結局、附加税と同じ事にもなるやうだが、前からもいふやうに人税の如く、全國からしての材料を集めるものにては、全體上

42) Terhalle, a. a. O. s. 556. Popitz, a. a. O. s. 362. 租税研究三卷 301.

43) Popitz, a. a. O. s. 362.

44) Birnbaum, a. a. O. s. 9.

所詮、地方特別税の方が國税よりも不公平たるを免れないから、此非難は重きをなすに足らない之に附帶して特別税だと地方の發達及施設の人民に及ぼす特別利益の考慮も行はれて一層公平となり得ともいふが(註二五)、此も物税には當るが、人税には當らない。或は附加税や集中制にては所得の課税が重くなつて、特別税に比して所得逋脱の危險が多く、随つて一層不公平ともなるやうだ(註二六)が、特別税とても所詮、同一の所得に重きを置くこととなるのであつて、之が爲めに矢張り、所得逋脱の努力を促がすものがあつて、其爲めに特別税が大して集中制に勝るとはいひ得ない。

(註二四) ベラフエルデスは、國税への附加税は、國家的租税制度の缺陷を増長すと爲し、エーベルヒは、國税の不完全、其の避くべからざる缺點及不公平が租税の引上に際し一層増長され、附加税あるによりて一層著しと爲す。⁴⁵⁾

(註二五) エーベルヒは、附加税制は、地方が特に彼に適當なる税源を利用することを不可能ならしむる。特に利益原則は附加税にては満足なる方法にて實現せらるることは出來ぬと爲し、ローマンも、地方特別税の存立理由は、地方團體に於ける給付の一大塊が、其經濟上の影響に於て及其他の之から生ずる利益に於て、各簡的に認識すべく測定すべき事實にありといふ。⁴⁶⁾

(註二六) エーベルヒは、附加税にては、課税の高さが虚偽の刺戟を増すと爲す。⁴⁷⁾

(ろ)制度完成上——特別税にては各地方事情に應じたる税を仕組むことが出来るのに(註二七)、附加税にては此が出來ず、集中制にても同じである。ともいへる。併し人税のやうな統一を貴ぶ

45) Bela Földes, a. a. O. s. 542. Eheberg, Fw. s. 688. 租税究三卷 338—340.

46) Eheberg, Fw. s. 688—689. Lohmann, a. a. O. s. 11.

47) Eheberg, Fw. s. 688.

ものについては此點は重きを成すべき事柄ではない。却つて各地にて區別せぬ方が區別するよりも勝るともいへる。

(註二七) テアハルレは、租税の地方的制定はむしろ往々にして異りたる地方事情に適應することを保證すと爲し、ビルンバウムも、地方に於ける租税自由によりて、各地方にて争ふべからず異つた社會及經濟事情を考慮する可能性があると
いふ。⁴⁸⁾

(は)政治上

(1) 地方相互關係上——集中制下には、國、府縣、市町村の間の分配の標準及率を定めることが六つかしく、爲めに政争を烈しくするといふこともいへる(註二八)。成程、此は六つかしいけれども、前にもいふやうにすれば大體の決定は出来るし、之に對して附加税制下に於ける附加の方法、課率の決定、特別税下に於ける課税方法、課率の決定とても均しく六つかしいものであるだから此は忍ぶことの出来る非難である。精密にいふと、分配率については根本的に各團體の經費を分析して、一般的利益に屬する其の費用を計算して適當なる高さを定めなくてはならぬ。

(註二八) テアハルレは、關與制度は急迫時の制度として關與の高さにつき常に好ましからざる論議を齎らし、隨つて往々にして争闘を生ずといふ。⁴⁹⁾

(2) 地方自治上——地方自治が大切だとして、其點からいふと、税についても各地方をして自ら自由に(多少の制限は仕方ないけれども)決定せしめるが良い。かくして彼をして責任を以て

48) Terhalle, a. a. O. s. 552. Birnbaum, a. a. O. s. 9. 租税研究三卷 340—341,

49) Terhalle, a. a. O. s. 557.

地方行政を行ひ且つ其に入用なる經費をも決せしめることを得る(註二九)。此點からして特別税がすすめられて、附加税も集中制も排斥されるが、併し自治といふことは課税以外にも現はれ得るし、課税にても人税では禁ぜられても、物税其他にて行はれ得るから、所得税に集中制を採つたからといふて、其あるの故に、地方自治を根本的に危くするといふものではない。集中制に色々の利益があるならば、暫らく、之によることとし、自治の美名よりも、之からして生ずる實利を取るのが得策ともいへる。

(註二九) テアハルレは、各領域團體間に税種を分別すること(分別制度)が各關係者に原則的に他のものよりの獨立を齎らし此各財政經濟の獨立が、其自治責任、並に適當なる處理への有利な影響の爲めに、確かに輕視すべからざるものだとする。⁵⁰⁾

(に) 財政上

(1) 國家財政上——特別税だときうでもないが、附加税だと、國家が取つたものへ地方が追加するので、同一所得へ負擔が加重することになり自ら國税に於ける遁脱を多からしめて、國の財政收入を不利とするが、尙其上にも其税の重きことに對しての苦情を地方の分までも國家にて引受けなくてはならぬことになり(註三〇)、其點からしては此税及其他の稅收入についても國家の爲めに不利となる。集中制にても之と同じ事があり、否な名義上、税が全く國の其となるだけ一層苦情が國に來集する。併し地方團體は畢竟、國の有機全體の一部に外ならぬからして、其位の

事は國として忍ばなくてはならない。

(註三〇) エーペルヒは、本税と附加税とが同一官廳から取られるときには、納税者が國家に拂ふものと地方に給付するものとにつき觀念を混雜ならしめると爲す。⁵²⁾

(2) 地方財政上——特別税及附加税にては各地方に於て其財政需要に應じて税の高さを屈伸し得る(註三一)。此にても多少の制限はつけられやうが、其制限までならば、必要とあらば其を充すだけ取れる。入らなければ率を下げてよい。集中制だと、國の定めた税の收額の一定部を貫ふことになるから、其特定税の收入の自然の増減に應じて、いや應なしに收入の増減を見なければならぬ(註三二)。のみならず、其一定部が或は必要に對して過大でもあり得るし又過小でもあり得る。尤も屈伸は程度問題で、特別税附加税の下にも實は却々六つかしい。此等にも自然増収又は自然減收の危険もある。また集中制下にも此與へられたる税にては屈伸が不自由だとしても、其他の地方收入にて或度まで屈伸を計ることも出来るし、特に收入の自然減の場合に於ける地方財政の困難に對するの最小收額保證といふ制度も附帶し得るから、此に擧ぐる缺點は幾らか緩められるといふものだ。

(註三一) ポーピッツは、附加税下には高さを可動的と爲すといひ、テアハルレも、附加税の長所は、附加税權者に、税の適應性を附加税其ものにて備ふることの可能性があることだといふ。⁵³⁾

(註三二) オスターマイヤーは、此一定割合の收入分配が、各邦に、一税の收入の危険を負はしめるといふ。⁵⁴⁾

52) Eheberg, Fw. s. 688. 租税研究三卷 346.
53) Popitz, a. a. O. s. 361. Terhalle, a. a. O. s. 555.
54) Ostermeier, a. a. O. s. 61.

結 論

以上要之、從來とても地方にて人税がなくてはならぬとされ來つて居るが、併し其の人税は當然に、特別税か附加税がで採るべきもののやうに考へられて來た。けれども之に當るものを國家自ら直接に取つて、其にて得たる收入を一定標準に従ひて地方に分與するとした方が、一層、人民にとりての負擔の公平ともなり、地方間の收入の分配の公平をも齎らし、其他、財政上、經濟上、社會上、政治上、制度上も一層宜しき結果を持來たすと思はれる。之に對し、地方自治を破るとか、國庫收入を不利とするとか、其他、若干の非難をきくけれども、全體上重きを成すには足らずと思ふ。